

UNIVERSIDAD NACIONAL DE LA PLATA

FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y SOCIALES

SECRETARIA DE POSTGRADO

ESPECIALIZACION EN DERECHO EMPRESARIO

MATERIA: DERECHO TRIBUTARIO

DOCENTE: DR. GUERRA

ALUMNO: MANUEL FERNANDO SARAGUSTI

CUATRIMESTRE 2DO./2009

TEMA: IMPUESTO A LA TRANSMISION GRATUITA DE BIENES EN LA
PROVINCIA DE BUENOS AIRES: ANTECEDENTES – INFLUENCIA
IMPUESTO NACIONAL SOBRE LOS BIENES PERSONALES - ¿DOBLE
IMPOSICION? – CRITICAS - POSIBLE FUTURA REGLAMENTACION.-

ANTECEDENTES:

LEY 3021 (1907)

LEY 3086 (1907)

LEY 3147 (1909)

LEY 3315 (1911)

LEY 3481 (1913)

LEY 3536 (1914)

LEY 3586 (1915)

LEY 3903 (1926)

LEY 3923: -en lo que aquí interesa- deroga art. 10 ley 3903.-

LEY 4086 (1932)

LEY 4128 (1933)

LEY 4190 (1934)

LEY 4287: modifica leyes de impuestos 4190 (derogada por ley 4876) y 4190 de apremio

LEY 4350 (1935)

LEY 4392 (1936): exime del pago de este impuesto ley 4190 al legado instituido por Angélica Florencia Areco de Ferrari en favor de la Sociedad de Beneficencia de la Capital, consistente en los establecimientos de campo "La Constancia" y "La Porfia", situados en los partidos de Maipú y General Madariaga, destinados a "Colonia de vacaciones para niños", a condición que en las mismas se admitan niños de las escuelas de la Provincia de Buenos Aires (art. 1).-

LEY 4585: autoriza a la Dirección General de Escuelas a conceder plazo para el pago de los intereses correspondientes al impuesto

LEY 4727: modificando –entre otras leyes- la nº 4350 de este impuesto

LEY 5125 (1947): deroga ley 4350 (modificada por decreto ley 4641/56)

LEY 5720: la Provincia de Buenos Aires adhiere a las disposiciones del art. 5 de la ley 14.060 de creación del gravamen sustitutivo de este impuesto (art. 1); excluyendo el capital accionario sujeto al pago del gravamen sustitutivo de este impuesto -art. 116 inc. b in fine, 117 segunda parte in fine y 118 inc. d del Código Fiscal- (art. 2); las reformas y modificaciones art. 2 regirán para todas las transmisiones verificadas a partir del 31 de diciembre de 1951, o aún antes

de esa fecha, si hubiere ocurrido en el transcurso de un ejercicio alcanzado por este impuesto y mientras se halle en vigencia la ley 14.060 (art. 3 según ley 5765); se faculta a la Dirección General de Rentas de la Provincia de Buenos Aires para que proceda de oficio o a instancia de parte interesada a adecuar las determinaciones impositivas con vinculación y referencia a los supuestos contemplados en la presente ley (art. 4)

LEY 5765: la modificación anterior se retrotrae a la fecha de vigencia de la ley 5720 (art. 2: 1953)

DECRETO-LEY 3891 (1958): disponiendo modificaciones en esta materia. Aclara exención introducida por ley 5744 y dec-ley 1124/56. Incorpora inc. "a" a la ley 5246.-

ia de la ley 5720 (art. 2: 1953)

LEY 7584

LEY 14040 (en vigencia a partir del año 2010 aun sin reglamentar)

INFLUENCIA IMPUESTO NACIONAL SOBRE LOS BIENES PERSONALES:

La ley 23.966 (t. o. decreto 281/97) en el Título VI, Capítulo I (Disposiciones generales hecho imponible. Vigencia), art. 16 establece con carácter de emergencia por el término de 9 períodos fiscales a partir del 31/12/91, inclusive, un impuesto que se aplicará en todo el territorio de la Nación y que recaerá sobre los bienes existentes al 31/12 de cada año, situados en el país y en el exterior; el art. 17 se refiere a los sujetos pasivos, entre ellos las sucesiones indivisas radicadas en el país por los bienes situados en el país y

en el exterior como también las radicadas en el exterior por los bienes situados en el país; aclarándose que éstas son contribuyentes de este gravamen por los bienes que posean al 31/12 de cada año en tanto dicha fecha quede comprendida en el lapso transcurrido entre el fallecimiento del causante y la declaratoria de herederos o aquella en que se haya declarado válido el testamento que cumpla la misma finalidad; el art. 19 se refiere a los bienes que se consideran situados en el país (inmuebles; derechos reales; naves y aeronaves de matrícula nacional; automotores patentados y registrados; muebles registrados; muebles del hogar o residencia transitoria; personales del contribuyente; demás muebles y semovientes al 31/12; dinero y depósitos en dinero al 31/12; títulos, acciones, cuotas o participaciones sociales y otros títulos valores representativos de capital social o equivalente, emitidos por entes públicos o privados; patrimonio de empresas o explotaciones unipersonales; créditos, incluidas las obligaciones negociables ley 23.576 y los debentures; derechos de propiedad científica, literaria o artística, de marcas de fábrica o de comercio y similares, patentes, dibujos, modelos y diseños reservados y restantes de la propiedad industrial o inmaterial, así como derivados de éstos y las licencias respectivas); el art. 20 se refiere a aquellos que se consideran situados en el exterior (inmuebles; derechos reales; naves y aeronaves de matrícula extranjera; automotores patentados o registrados; muebles y semovientes; títulos y acciones emitidas por entidades del exterior y cuotas o participaciones sociales y otros títulos valores representativos del capital social o equivalente de entidades constituidas en el exterior; depósitos en instituciones bancarias del exterior; debentures emitidos por entidades o sociedades; créditos cuyos deudores se domicilien en el extranjero); el art. 21

inc. i que están exentos –entre otros- los bienes gravados –excepto los comprendidos en el art. sin número a continuación del art. 25- pertenecientes a las sucesiones indivisas radicadas en el país cuando su valor en conjunto, determinado de acuerdo con las normas de esta ley, sea igual o inferior a \$ 305.000; cuando el valor de dichos bienes supere la mencionada suma, quedará sujeta al gravamen la totalidad de los bienes gravados del sujeto pasivo del tributo (inciso según ley 26.452 publicada en B. O. 16/12/08); en el Capítulo II (Liquidación del gravamen) art. 22 habla de la valuación de los bienes situados en el país, en el art. 23 de la de los situados en el exterior; en el art. 25 (Alícuota) se establece que el gravamen surgirá de aplicar, sobre el valor total de los bienes gravados por el impuesto de la alícuota que para cada caso se fija:

Valor total de los bienes gravados	Alícuota aplicable
Más de \$ 305.000 a 750.000	\$ 0,50%
Más de \$ 750.000 a 2.000.000	\$ 0,75%
Más de \$ 2.000.000 a 5.000.000	\$ 1.00%
Más de \$ 5.000.000	1,25%

El art. 26 (bienes situados en el país pertenecientes a sujetos radicados en el exterior) que –entre otros- las sucesiones indivisas radicadas en el país que tenga el condominio, posesión, uso o goce, disposición, depósito, tenencia, custodia, administración o guarda de bienes sujetos al impuesto que pertenezcan a los sujetos del art. 17 inc. b, deberán ingresar con carácter de pago único y definitivo por los respectivos bienes al 31/12 de cada año, el 1,25% del valor de dichos bienes, determinado con arreglo a las normas de la

presente ley. Cuando se trate de inmuebles ubicados en el país, inexplorados o destinados a locación, recreo veraneo, cuya titularidad directa corresponda a sociedades, empresas, establecimientos estables, patrimonios de afectación o explotación domiciliadas o, en su caso, radicados en el exterior, se presumirá, sin admitir prueba en contrario, que los mismos pertenecen a –entre otros- sucesiones indivisas domiciliadas, o en su caso radicadas en el país, sin perjuicio de lo cual deberá aplicarse en estos casos el régimen de ingreso del impuesto previsto en el párrafo anterior. Cuando la titularidad de las obligaciones negociables ley 23.576, las cuotas partes de fondos comunes de inversión; y las cuotas sociales de cooperativas correspondan a sociedades, cualquier otro tipo de personas de existencia ideal, empresas, establecimientos estatales, patrimonios de afectación o explotación, domiciliados o, en su caso, radicados o ubicados en el exterior, en países que no apliquen regímenes de nominatividad de los títulos valores privados, se presumirá, sin admitir prueba en contrario que los mismos pertenecen a –entre otros- sucesiones indivisas radicadas en el país, sin perjuicio de lo cual deberá aplicarse en estos casos el régimen de ingreso previsto en el primer párrafo de este artículo. No corresponderá efectuar el ingreso establecido en este artículo cuando su importe resulte igual o inferior a \$ 250. Los responsables obligados al ingreso del gravamen tendrán derecho a reintegrarse el importe abonado, incluso reteniendo y/o ejecutando directamente los bienes que dieron origen al pago. La alícuota establecida en el primer párrafo se incrementará en un 100% para aquellos bienes que encuadren en las presunciones previstas en este artículo. No regirán las disposiciones establecidas en este artículo cuando resulten de aplicación las contenidas en el sexto párrafo del inciso h del art. 2 de la ley de

impuesto a la ganancia mínima presunta.- El art. 27 (otras disposiciones) que a los efectos de esta ley los índices de actualización deberán ser elaborados anualmente por la D. G. I. sobre la base de los datos relativos a la variación de índices de precios al por mayor, nivel general que deberá suministrar el INDEC. La tabla a que se refieren los incs. a, b, e, y f del art. 22 contendrá valores mensuales para los 24 meses inmediatos anteriores, valores trimestrales promedio –por trimestre calendario- desde el 1/1/75 y valores anuales promedio para los demás períodos y tomará como base el índice de precios correspondientes al mes para el cual se elabora la tabla. Asimismo la DGI a partir del periodo fiscal 1992 actualizará anualmente, sobre la base de la variación experimentada en el índice mencionado en el primer párrafo durante el período fiscal a que se refiere la liquidación del gravamen, el importe previsto en los arts. 24 y 26, los que se encuentran reexpresados en la unidad monetaria establecida por el Dec. 2128/91. A los fines de las actualizaciones, las mismas deberán practicarse conf. lo previsto en el art. 39 ley 24.073. Por el art. 28 se faculta a la DGI a dictar las normas complementarias de información y percepción o retención del gravamen, que resulten necesarias para su aplicación e ingreso. Por el art. 29 que la aplicación, percepción y fiscalización estará a cargo de la DGI y se regirá por las disposiciones de la ley 11.683 (t. o. 1978 y sus modificatorias).-

Mención aparte es que según el art. 1 de la ley 26.545 (en vigencia desde la fecha de su publicación en el B. O. 2/12/09 y que surtirá efecto a partir del periodo fiscal 2010, inclusive) se prorroga hasta el 31 de diciembre de 2019 la vigencia del Título VI de la ley 23.966 (t. o. Dec. 281/97).-

¿DOBLE IMPOSICION?

Con la sanción de la ley provincial nº 14.044 para el periodo 2010 se contempla la regulación del impuesto a la transmisión gratuita de bienes en el marco de lo dispuesto por el art. 183 de la ley 13.688 (de Educación) incorporando el Título IV bis al Código Fiscal (conf. fundamentos de la citada ley).-

Se trata de un tributo que registra arraigados antecedentes locales de aplicación ya que rigió –como vimos- por un extenso período de tiempo hasta que se derogó a partir del 1 de enero de 1976 por Decreto Ley 8604/76 a instancias del gobierno nacional quien por ley 21.282 hizo lo propio respecto a similar gravamen en ese ámbito.-

En los más de treinta años desde su derogación nunca se concretó su reimplantación más allá de la existencia de varias iniciativas orientadas en esa dirección y a pesar que la ley 23.548 (de Coparticipación Federal de Impuestos) lo dotó de un marco de seguridad jurídica al contemplar expresamente la posibilidad que las provincias apliquen dicho gravamen exceptuándolo de una eventual tacha de analogía con respecto a tributos sujetos a coparticipación (art. 9). A partir de 1995 se encuentra receptado por la legislación provincial, a pesar de no haberse adoptado las medidas necesarias para su efectiva vigencia: el art. 130 de la ley 11.612 (de Educación Provincial) delegó en el Poder Ejecutivo la facultad para reglamentar el impuesto con destino al Fondo Provincial de Educación; el art. 183 de la ley 13.688 (de Educación) lo mismo remitiendo para ello al dictado de una ley especial, en la que se destine su recaudación al Fondo Provincial de Educación.-

Frente a tal contexto aparece oportuno la aplicación del gravamen a partir del 1 de enero de 2010 a las personas físicas y jurídicas que resulten beneficiarias de una transmisión gratuita de bienes cuando el valor de los bienes supere \$ 3.000.000 –siguiendo el esquema antes descripto para el impuesto nacional a los bienes personales-, medida que resulta equitativa tan pronto se repara en que en dichas circunstancias opera un enriquecimiento patrimonial del contribuyente proveniente de una liberalidad, de una transmisión que no retribuye una prestación de su parte; quedando exentos si el valor lo es por debajo.-

El art. 90 de la ley 14.044 sustituye el art. 183 de la ley 13.688 estableciendo el gravamen siendo su objetivo es gravar todo aumento de riqueza a título gratuito (herencias, legados, donaciones, renunciaciones de derechos, enajenaciones directas o por interpósita persona a favor de descendientes del transmitente o de su cónyuge, aportes o transferencias a sociedades); el 91 que todo aumento de riqueza obtenido a título gratuito como consecuencia de una transmisión o acto de esa naturaleza, que comprenda o afecte uno o más bienes situados en la Provincia y/o beneficie a personas físicas o jurídicas con domicilio en las mismas, en las condiciones de los artículos siguientes; el 92 que incluye cualquier hecho que implique un enriquecimiento patrimonial a título gratuito; el 94 establece presunciones que admiten prueba en contra; el 95 consideran situados en la provincia las cosas, bienes y derechos que detalla; el 96 (periodo de sospecha) considera, salvo prueba en contrario, que integran la transmisión gravada las operaciones que individualiza; el 97 trata las transmisiones por causa de muerte; el 98 las entre vivos; el 99 trata del cómputo de determinados hechos –antes enunciados en el art. 92-; en el 100 habla qué será tenido en

cuanto para la determinación del impuesto; el 101 que el valor de bienes en jurisdicción de la Provincia de Buenos Aires se determina del modo que explica diferenciando inmuebles –con las pautas de la reglamentación a dictarse-; automotores, embarcaciones deportivas o de recreación, aeronaves; depósitos y créditos en moneda extranjera y la existencia de la misma; depósitos y créditos en moneda argentina y las existencias de la misma; depósito en caja de seguridad; créditos con garantía real o sin ella; créditos por ventas a plazos en los que no se hubiera pactado los intereses por separado –con la deducción de intereses presuntos que determine la reglamentación-; títulos público y demás títulos valores, excepto acciones, incluidos los emitidos en moneda extranjera, que se coticen en bolsas y mercados; acciones y participaciones sociales; promesas de venta; empresas o explotaciones unipersonales; propiedad o copropiedad; usufructo; uso y habitación; renta vitalicia; legado o donación de renta; participaciones en UTE, Agrupamientos de Colaboración Empresaria, Consorcios, Asociaciones sin existencia legal como personas jurídicas, agrupamientos no societarios o cualquier ente individual o colectivo; certificados de participaciones y títulos representativos de deuda, en el caso de fideicomisos financieros; cuotas partes de fondos comunes de inversión; bienes de uso (no inmueble o automotor, etc.) afectados a actividades gravadas con el impuesto a las ganancias o el que lo sustituya; objeto de arte, objetos para colección antigüedades, joyas, objetos de adorno y uso personal y servicios de mesa en cuya confección se hubieran utilizado preponderantemente metales preciosos, perlas y/o piedras preciosas; bienes muebles de uso personal y del hogar o de residencias temporarias; y otros bienes; el 102 habla de la determinación del impuesto (es decir lo que no se computa) en lo referente a

los derechos reales de garantía; el 103 habla de las deducciones o exclusiones del haber transmitido con los criterios que se establezcan en la reglamentación a dictarse; el 104 que son contribuyentes las personas de existencia física o jurídica beneficiarias de una transmisión gratuita de bienes cuando se encuentren domiciliadas en la Provincia y encontrándose fuera, el enriquecimiento patrimonial provenga de una transmisión gratuita de bienes existentes en el territorio de esta; asimismo que sin perjuicio de la facultad de Arba para establecer regímenes de información y de recaudación, los representantes legales, albaceas y escribanos públicos están obligados a asegurar el pago y retener en su caso las sumas necesarias; el 105 habla de los contribuyentes que adeuden el impuesto por el enriquecimiento que les hubiere beneficiado; sin perjuicio, cuando y mientras existiere indivisión responderán solidaria y mancomunadamente por la obligación total y hasta la concurrencia de su parte en dicho beneficio indiviso; el 106 habla de las exenciones; el 107 de la forma de determinar la alícuota computando la totalidad de los bienes recibidos por cada beneficiario, en la Provincia y/o fuera de ella; en este último caso no se computarán a los fines de este impuesto, a condición de reciprocidad de los Fiscos en que se encuentren, cuando en ellos rija análogo tributo y se acredite su pago o exención; el 108 de los plazos en que deba pagarse este tributo diferenciando actos entre vivos, por causa de muerte y por ausencia con presunción de fallecimiento; el 109 de la disminución del pago del impuesto en determinadas circunstancias (nueva transmisión de bienes dentro de los cinco años del pago); el 110 que el pago debe ser previo o simultáneo a todo acto de disposición por parte del beneficiario de los bienes que integren su enriquecimiento a título gratuito y

que los jueces, funcionarios y escribanos públicos deberán exigir su pago o conformidad de Arba para la entrega, transferencia, inscripción u otorgamiento de posesión de bienes afectados por este gravamen; que no podrá dar curso sin intervención de Arba a los actos que individualiza especialmente; no obstante podrá autorizar pagos provisorios a cuenta que en definitiva correspondiere y/o garantías adecuadas que las circunstancias requieran, practicando en su caso al efecto liquidaciones provisorias; el 111 que Arba podrá actuar como parte en todas las actuaciones administrativas o judiciales; el 112 que no correrán plazos de prescripción de las facultades de determinación impositiva de la Autoridad de Aplicación, en relación con este tributo, cuando por cualquier razón de hecho de derecho, los procesos sucesorios que debieron abrirse ante los tribunales de la Provincia por aplicación del art. 90 inc. 7 del Código Civil lo hayan sido en otra jurisdicción. Tampoco cuando en los documentos que instrumenten las transmisiones gratuitas entre vivos, el domicilio real del transmitente en la Provincia haya sido omitido o sustituido por otro; el 113 que el Poder Ejecutivo dictará normas y podrá celebrar convenios, a los fines de evitar problemas de doble imposición entre las distintas jurisdicciones; el 115 que los importes percibidos por el causante o su cónyuge dentro de los 60 días anteriores al deceso que excedan la suma de \$ 100.000 se considera que integran la transmisión gravada, mientras no se justifique razonablemente el destino que se les hubiera dado; el 116 que se deducirán del haber transmitido los gastos de sepelio del causante hasta la suma de \$ 10.000; el 117 establece las alícuotas; el 118 de la forma de distribución de lo recaudado; el 119 que la presente ley regirá a partir del 1 de enero de 2010 inclusive.-

CRITICAS:

Desde la página <http://www.abogados.com.ar> el abogado Manuel Alejandro Amendola critica la ley ya que a diferencia de las otras normas que creaban este gravamen en años anteriores con fines sociales la nueva fue dictada a raíz del rojo fiscal que existe en la Provincia; tilda de excesiva los supuestos fácticos contemplados que son gravados con este impuesto.-

Desde el diario La Nación María Agustina Rato el 6 de noviembre de 2009 cuestionó que -según el tributarista Santiago Sáenz Valiente, el especialista en derecho civil Guillermo Borda del Estudio Borda, el presidente de la Sociedad Rural Argentina Hugo Biolcati, el especialista en mediaciones Guillermo Butler-amenaza la supervivencia de los grandes establecimientos agropecuarios y de las pequeñas y medianas empresas ya que en el actual contexto de crisis aumentará la presión fiscal y los costos de estos sectores que serán los más afectados por el gravamen. Van a tener que vender el negocio familiar o la propiedad heredada para pagar el impuesto. Se aplica sobre el único bien que poseen que además es el lugar en el que viven y en el que trabajan. Las PYMES familiares sentirán el impacto ya que es un costo que asumen los herederos que continúan el negocio y puede tener un impacto negativo en el mantenimiento de la red laboral. Sin embargo desde el gobierno minimizan el impacto ya que sólo alcanzaría a los grandes patrimonios que representan un 3 % de los habitantes bonaerenses.-

El mismo diario en el mismo mes, esta vez con las objeciones de Retail comentando el artículo dice que para el abogado tributarista Ricardo Basualdo al tratarse de un impuesto directo cualquier provincia tiene facultades para aplicarlo, pero hay una real superposición prohibida de tributos con el impuesto a los bienes personales. Por otra parte la norma a los efectos de evitar situaciones de fraude es tan excesivamente reglamentarista que sucederá que muchas transmisiones no gratuitas de bienes resultarán gravadas y luego estará a cargo y costo del contribuyente la carga de la prueba en contrario. Dentro de estas reglamentaciones (absurdas) existe una que además incluso contra la más elemental privacidad e intimidad de las personas (art. 101 inc. 5). En cambio para el constitucionalista Gregorio Badeni no hay nada de inconstitucional aunque lo consideró inútil ya que hace más de 30 años no se aplica en ningún lugar del país.-

Desde el diario Ámbito Financiero en su tirada del 7 de diciembre de 2009 el abogado tributarista Santiago Sáenz Valiente recuerda que en la Argentina existió entre 1973 y 1976 a nivel nacional, con escasísimo resultado recaudatorio y Alfonsín en 1985 intentó revitalizarlo sin éxito. A nivel provincial con la ley 11.612 se incluyó tal impuesto pero omitiendo sus porcentuales, sujetos y otros componentes esenciales no siendo exigibles los hechos; en 2007 se trató en la Legislatura sin éxito. En septiembre de 2009 se crea este gravamen pero lo cierto es que resulta imprudente crear tributos con afectación específica –aún cuando sus motivos puedan ser muy loables- debiendo las rentas generales cubrir todas las necesidades esenciales. Entre los argumentos para su sanción figura la vigencia a nivel mundial en los países europeos, así como Chile y Brasil en América Latina, mejorando así la

progresividad. Sin embargo, se compara esta imposición con otras latitudes sin contemplar la estructura tributaria en su conjunto que provoca distorsiones en nuestro país. EE. UU tuvo una experiencia negativa ya que su recaudación fue escasa con excesivos esfuerzos para evitar la evasión, afectando fuertemente iniciativas de inversión. La norma sancionada establece el impuesto objeto de estudio, contemplando precauciones para combatir la evasión. En cuanto a sus alcances la ley no se ha olvidado de nada. Sin embargo no es razonable exigirlo al momento de transmisión de bienes entre generaciones habiendo contribuido ya sobre el patrimonio transmitido con una alícuota que alcanza el 1,25% sobre todos los bienes aún sin permitir la deducción por deudas. En su oportunidad, el impuesto sobre el Patrimonio Neto sucesáneo de Bienes Personales fue concebido como sustitutivo de impuestos sucesorios. Contribuyentes de esta jurisdicción podrían quedar atrapados por el impuesto inmobiliario, ganancia mínima presunta y el impuesto a la herencia. Se produce así una múltiple imposición –que si bien a priori se impide considerarlo inconstitucional- es pernicioso su efecto pudiendo ser confiscatorio al exceder los límites razonables de imposición. Se producirían también distorsiones por la movilidad de los capitales a otras jurisdicciones proceso de competencia dentro del territorio francamente inconveniente. Ante la necesidad del pago –siendo varios los herederos- en muchos casos se verán obligados a vender el bien para cancelar la obligación fiscal logrando así el empobrecimiento de las sucesivas generaciones. Se afecta ostensiblemente el derecho de propiedad en resumen.-

Desde el diario El Cronista del 7 de diciembre de 2009, Dolores Olveira dice que los contribuyentes bonaerenses podrían verse gravados con este nuevo

impuesto para luego llegar a todas las provincias. La ley de Coparticipación estableció que el cobro de un eventual impuesto a la herencia es competencia provincial. El cobro de este impuesto si bien legítimo según la letra de la ley se superpondría con el impuesto sobre los Bienes Personales abonado sobre los mismos patrimonios durante los años de vida del titular dijo Jorge Gebhardt del Estudio Ernst & Young. Los contribuyentes podrían plantear en la justicia la violación del principio de no confiscatoriedad por suma de tributos. La Corte trató este principio en los 90 pero no se pronunció sobre el fondo del asunto. Este impuesto no recaudaría mucho, desalentaría el ahorro y aumentaría la fuga de capitales.-

Por su parte, la web de Caps, Planificación Patrimonial Sucesoria y Financiera, en un comentario de noviembre de 2009 por el Dr. Leonardo J. Giklin nos dice que seguramente este impuesto va a ser cuestionado por inconstitucional por los titulares de empresas Pymes y campos ya que aquel debería ser de origen nacional; asimismo fija presunciones que vulneran la libertad contractual de las personas e instaura un sistema de sospechas respecto de los actos entre miembros de la familia y entre socios, en particular en las empresas de familia. Por otro lado, la referencia a “hijos adoptivos” demuestra por parte del legislador una gran ignorancia ya que tiene el mismo status legal que al hijo biológico no siendo justa tal discriminación. Comenta este profesional que los avisos de estudios profesionales que invitan a iniciar de inmediato las sucesiones con el fin de evitar este impuesto es falso ya que se en verdad la ley toma la fecha de fallecimiento y no del inicio del proceso universal. Este autor, luego, aclara que la Planificación sucesorio es un mecanismo idóneo para eludir (no evadir) el pago de los impuestos sucesorios. Por último,

después de su explicación sobre cómo planificar y sus soluciones, dice que la ley es extremadamente severa al punto de fijar presunciones que avanzan gravemente respecto de los derechos a la intimidad y propiedad privada de las personas (art. 96 que incluso alteran el régimen del Código Civil). El Estado provincial avanza totalitariamente respecto de los derechos contractuales, estableciendo estados de sospecha contrarios a la libertad de negociación, estados inconstitucionales. Como es imposible saber cuándo va a fallecer una persona, el hecho que se establezcan revisiones retroactivas constituye un inaceptable nivel de inseguridad jurídica.-

Desde el sitio del IX Seminario Tributación Local realizado en San Miguel de Tucumán los días 29 y 30 de octubre de 2009, Humberto J. Bertazza trata el “Impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes Pcia. Bs. As. Ley 14044 (BOP 16/10/09)”. Así y respecto a violaciones constitucionales dice que este gravamen puede aplicar únicamente sobre los bienes situados en la jurisdicción provincial a la cual corresponde el poder fiscal; que al no contener tal resguardo, invadiendo las potestades tributarias del resto de las provincias grava 1) la totalidad de los bienes recibidos a título gratuito para los beneficiarios domiciliados en la Provincia de Buenos Aires sin interesar su ubicación física y 2) los bienes existentes en su territorio, propiedad de sociedades domiciliadas en otras jurisdicciones; y que hay imposibilidad de saneamiento mediante cómputo del crédito fiscal. Respecto a antecedentes jurisprudenciales, específicamente de atribución territorial que la ley tributaria de aplicación es la del lugar del domicilio de la sociedad y es inconstitucional pretender atribuir a las acciones o participaciones sociales su radicación económica en el lugar de ubicación de los bienes “Inchauspe María Margarita”

CSN 26/9/56; “Giardino Juan” CSN 24/4/57; que la ley fiscal de la Provincia de Buenos Aires es inconstitucional en cuanto grava con este impuesto las participaciones en sociedad con domicilios fuera de su jurisdicción, aunque el capital de dichas sociedades está integrado con bienes ubicados en dicha provincia “Liberti Atilio” CSN 10/8/56; que es la autoridad del lugar del domicilio de la sociedad la que tiene el poder de gravar la transmisión de los derechos sociales porque allí es donde se materializa el hecho imponible y porque es ella la que ampara y torna posible el traspaso de dichos derechos “Martinez y Esquivel Dora” CSN 4/12/67 y “De Loizaga Elba” CNA Civil Sala B 19/10/66. Respecto a exenciones no se establece cuando opera la misma (cada hecho imponible u otro aspecto temporal). Respecto a las valuaciones no se definió la de aeronaves de la Provincia de Buenos Aires, se omitieron las aeronaves no radicadas en la provincia; en las acciones de SA no se distingue entre las que cotizan o no; UTE, ACE, etc no se establece fecha de valuación; bienes de uso afectados a actividades gravadas en el Impuesto a las ganancias: actualización (hasta el 1/4/91?).-

POSIBLE FUTURA REGLAMENTACION:

A este respecto es deseable que:

- 1) se tengan en cuenta las críticas reseñadas;
- 2) se tenga presente que el tributo conforme ley 14.044 tiene como antecedente directo –según vimos- la ley 11.612, norma que expresamente en su art. 134 dispone que en ausencia de reglamentación, los funcionarios

competentes resolverán las situaciones sometidas a su consideración, atendiendo a la naturaleza de las mismas y conforme lo normado por la ley citada de contenido operativo;

3) se tenga presente que a fin de tornar operativo el sistema deberá consignar las deducciones y exclusiones como así también las valuaciones de determinados bienes (ej.: inmobiliario; créditos por venta a plazos: intereses presuntos);

4) se tenga en cuenta finalmente que la ley provincial 14.044 fue dictada en octubre de 2009 y que la ley nacional 26.545 lo fue en diciembre mismo año, ambas con operatividad a partir del 1 de enero de 2010, la primera para el impuesto a la transmisión gratuita de bienes y la segunda para el de bienes personales (su prórroga).-

OPINION PERSONAL SOBRE SI:

1) EL ART. 92 DE LA LEY 14.044: ¿CONTEMPLA O NO TODOS LOS SUPUESTOS QUE SE PODRIAN DAR?

Si se dice que un acto es a título gratuito cuando asegura a una u otra de las partes alguna ventaja, independientemente de toda prestación por su parte (arg. art. 1139, Código Civil) entonces pienso como posible incluir a las **obligaciones naturales** ya que cumplidas por el deudor, autorizan para retener lo que se ha dado por razón de ellas y no confieren acción para exigir su cumplimiento por lo que se da el (conf. art. 515, cód. cit.: inc. 1: aquellas obligaciones que principian por ser obligaciones civiles y que se hallan extinguidas por la prescripción; inc. 2: las que proceden de actos jurídicos, a los

cuales faltan las solemnidades que la ley exige para que produzcan efectos civiles -obligación de pagar un legado dejado en un testamento, al cual faltan formas substanciales-; inc. 3: las que no han sido reconocidas en juicio por falta de prueba, o cuando el pleito se ha perdido, por error o malicia del juez; inc. 4: las que se derivan de una convención que reúne las condiciones generales requeridas en materia de contratos, pero a las cuales la ley, por razones de utilidad social, les ha denegado toda acción -deudas del juego-).-

Asimismo a: 1) las renunciaciones de derechos; 2) enajenaciones directas o por interpósita persona en favor de descendientes del transmitente o de su cónyuge; 3) los aportes o transferencias a sociedades (conf. art. 91). También pienso en la recepción de un seguro de vida pagado en vida por el causante; en los beneficios obtenidos por el beneficiario de un fideicomiso; transmisión de derechos posesorios que dieran origen a una usucapión en vida del causante; condonación de deuda de un particular o empresa a un residente en la Provincia de Buenos Aires

Además de la propia redacción de la norma daría la idea de ser un supuesto meramente enunciativo ya que dice “cualquier otro hecho...”.-

Finalmente hay que tener en cuenta las presunciones juris tantum de los artículos siguientes referente a la existencia del hecho y qué es lo que integra la transmisión (arg. arts. 94 y 96).-

2) EL ART. 98 INCS. A Y B ¿TIENEN UNA RAZÓN APARENTE?

Que si conceptualizamos razón aparente técnicamente como un conocimiento ficticio y vulgarmente como algo que no es o no se da en los hechos, debería

tener presente previamente que el comienzo de la norma (art. 98) diferencia: 1) transmisiones entre vivos efectuadas por cónyuges a sus descendientes; y 2) transmisiones del art. 94 (es decir: presunciones de existencia del hecho imponible). Entonces las primeras a título gratuito y las segundas a título oneroso.-

Por lo tanto, teniendo en cuenta esta diferenciación –discutida ya que si bien cubre una vía de evasión crea un período de sospecha contrariando el principio constitucional de inocencia del art. 18 de la C. N.- y que los incisos de este artículo hablan de si las transmisiones fueron realizadas por ambos cónyuges o por uno sólo, concluyo en que la razón de este distingo no es aparente; todo lo contrario, recordemos que por el art. 100 para la determinación del impuesto se tendrá en cuenta el estado, **carácter** y valor de los bienes y deudas a la fecha de producirse la transmisión a título gratuito (por lo tanto se considerará operada dicha transmisión y por ende producido el hecho imponible, tratándose de herencias o legados, en la fecha del deceso del causante; en las donaciones, en la fecha de aceptación; y en los demás casos, en la fecha de celebración de los actos que le sirvieron de causa); y que por el art. 103 son contribuyentes los beneficiarios.-

En este sentido jurisprudencia del Máximo Tribunal de la Provincia de Mendoza dijo que el carácter propio o ganancial atribuido a un bien en las operaciones periciales, no observadas por la Dirección General de Rentas, hacen cosa juzgada a los efectos del juicio sucesorio, y son pautas obligatorias para el ente estatal en lo que hace a la liquidación del impuesto a la transmisión gratuita de bienes (Expediente: 30917 - Canobra Vda De Visciglio Blanca Por Si Y Sus Hijos Menores Y Otros Gobierno De La Provincia Contencioso Administrativo;

Fecha: 11-03-1976; Magistrados: Gambi-morey De Consenza-gonzalez-barbera Guzzo-bastan-ruiz Villanueva-perez Diez).-

Por otra parte trazando un paralelo con el impuesto nacional a los bienes personales se puede decir que se atribuye a cada cónyuge el total de los bienes propios y al marido la totalidad de los bienes gananciales, excepto que sean bienes adquiridos por la mujer con el producto de su profesión u oficio; o que exista separación judicial de bienes y que por orden judicial la administración total de bienes los tenga la mujer.-